



Cámara
de Comercio
de Bogotá

#SOYEMPRESARIO

PRIMERA EDICIÓN
Agosto 2020

Régimen Tributario Especial de las Entidades sin Ánimo de Lucro

#ESTAEMPRESA
ESDETODOS

Línea de respuesta inmediata: +57 (1) 383 0330 Conmutador: +57 (1) 594 1000 Bogotá D.C., Colombia



**Cámara
de Comercio
de Bogotá**

#SOYEMPRESARIO

PRESIDENTE

Dr. Nicolás Uribe Rueda

VICEPRESIDENTA EJECUTIVA

Dra. Martha Yaneth Veleño Quintero

VICEPRESIDENTE DE SERVICIOS REGISTRALES

Dr. Martín Fernando Salcerdo Vargas

JEFE ASESORÍA JURÍDICA REGISTRAL

Dra. Victoria Valderrama Ríos

OBSERVATORIO DE DERECHO REGISTRAL

Dr. Juan Carlos Cruz Calderon

AUTOR

Dr. Juan Carlos Jaramillo Díaz

2020

CARTILLA

Régimen Tributario Especial de las Entidades sin Ánimo de Lucro

| | |
|--|----------|
| 1. Impuesto de Renta y Complementarios | 6 |
| 1.1. ¿A quiénes les aplica el Régimen Tributario Especial? | 6 |
| 1.2. Actividades Meritorias | 8 |
| 1.3. Características del Régimen Tributario Especial..... | 9 |
| 1.3.1. Requisitos para la exención del impuesto de renta | 9 |
| 1.3.2. ¿Qué tarifa se aplica en caso de incurrir en el impuesto de renta? | 10 |
| 1.3.3. Exclusión de la Renta Presuntiva..... | 11 |
| 1.3.4. Régimen Preferencial en Materia de Retención en la Fuente | 11 |
| 1.3.5. Sometimiento al Sistema de Renta Gravable por Comparación Patrimonial..... | 12 |
| 1.3.6. ¿Puede una Entidad del RTE Hacer Pagos a Vinculados Personas Jurídicas y/o Naturales? ¿Qué Efecto Tendrían?..... | 12 |
| 1.3.7. Reconocimiento del Ejercicio de Actividades Comerciales Conexas al Objeto Social | 12 |
| 1.4. Actualización, calificación y readmisión al Régimen Tributario Especial | 13 |
| 1.5. Requisitos y Pasos para Seguir | 14 |
| 1.5.1. Formatos para Diligenciar en el Prevalidador de la DIAN | 14 |
| 1.5.2. Documentos Anexos a la Solicitud Calificación y/o Actualización | 19 |
| 1.5.3. Sitio Web de la ESAL | 20 |
| 1.5.4. Registro Web - Presentación de la solicitud | 20 |
| 1.5.5. Responder a los Comentarios de la Sociedad Civil | 24 |
| 1.5.6. ¿Cómo Saber si Formo Parte del Régimen Tributario Especial? | 24 |
| 1.5.7. Memoria Económica | 29 |
| 1.6. Exclusión del Régimen Tributario Especial..... | 29 |
| 1.6.1. Causales de Exclusión | 29 |
| 1.6.2. Efectos de la Exclusión del Régimen Tributario Especial | 30 |

| | |
|--|----|
| 1.6.3. ¿Cuándo Puedo volver a Presentar la Solicitud para Formar parte del Régimen Tributario Especial?..... | 30 |
| 1.7. Renuncia al Régimen Tributario Especial | 30 |
| 1.7.1. Efectos de la Renuncia al Régimen Tributario Especial..... | 30 |
| 1.8. Determinación del Beneficio Neto o Excedente fiscal | 31 |
| 1.8.1. Egresos No Procedentes..... | 34 |
| 2. Destinación de los Excedentes | 36 |
| 3. Tratamiento Tributario de las Donaciones | 38 |

Presentación

El régimen tributario de las entidades sin ánimo de lucro en Colombia cambió de una manera significativa con ocasión de la entrada en vigencia de la Ley 1819 del 29 de diciembre del 2016.

Lo que para muchas entidades del sector no lucrativo constituía un estado natural de tributación en el impuesto sobre la renta, el estar inmersas en el Régimen Tributario Especial, por efecto de la ley, pasó a ser un estado excepcional, es decir, el nuevo supuesto de regulación normativa es que estas entidades que la ley llamó en general corporaciones, asociaciones y fundaciones, ahora su estado tributario corresponde al de contribuyentes a menos que ejerzan la opción de pertenecer al Régimen Tributario Especial mediante un proceso de calificación previsto en la ley.

La Cámara de Comercio de Bogotá, consciente del rol que desempeña frente a las entidades sin ánimo de lucro, ha querido contribuir en buena medida con la transparencia y legitimidad de las ejecutorias de este sector y de su fortalecimiento institucional. Para ello presenta un documento en el cual, de manera gráfica y con un lenguaje sencillo y comprensivo, se ilustran y analizan los principales cambios en materia del impuesto sobre la renta, desde una reordenación de sujetos, pasando por las distintas fases de permanencia, calificación y actualización, procedimientos y normas de registro y donaciones, determinación y destinación de excedentes, hasta el recuento y análisis de hechos que hacen inviable la protección tributaria como el abuso y la exclusión.

Estamos firmemente convencidos de que este documento, que lo hemos denominado *Cartilla del Régimen Tributario Especial de las entidades sin ánimo de lucro*, será un instrumento de enorme utilidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias previstas en el régimen legal fiscal del sector no lucrativo.

Nicolás Uribe Rueda
Presidente Ejecutivo
Cámara de Comercio de Bogotá

1. Impuesto de Renta y Complementarios

1.1. ¿A quiénes les aplica el Régimen Tributario Especial?

El RTE (Régimen Tributario Especial) aplica a todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones que realicen el proceso de calificación a este régimen ante la DIAN, siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- Que estén legalmente constituidas.
- Que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias a las cuales debe tener acceso la comunidad. Más adelante enlistaremos las actividades meritorias de acuerdo con el sector (ver numeral 1.2.).
- Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos directa o indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento de su disolución y liquidación.

Artículo 19 del Estatuto Tributario

También, pueden formar parte de este régimen tributario las siguientes entidades (Artículo 19-4 del Estatuto Tributario):

- Las cooperativas.
- Instituciones de educación superior aprobadas por el ICFES.
- Hospitales constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro.
- Personas jurídicas que realicen actividades de salud que operen con el permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social.
- Ligas de consumidores.

Es importante indicar que, desde la óptica tributaria, en el caso de las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares de cooperativismo y confederaciones cooperativas, previstas en la ley cooperativa, tienen una norma específica de regulación que es el “artículo 19-4 del Estatuto Tributario”, del cual se deriva para este sector un tratamiento especial, el que también les exige adelantar un proceso de actualización de información para la DIAN en la forma cómo lo realizan las entidades sin ánimo de lucro previstas en el “artículo 19 del Estatuto Tributario”.

En el caso de las precooperativas, las mismas se incluyen dentro del sector cooperativo y dentro de la Ley 79 de 1988 y por consiguiente en la regulación tributaria de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario.

El caso de los fondos de empleados, por efecto de la Ley 1819 del 2016, su estado tributario corresponde al de entidades no contribuyentes del impuesto de renta y complementarios por disposición del artículo 23 del Estatuto Tributario.



IMPORTANTE

El RTE es aplicable a todas las fundaciones, corporaciones y asociaciones que se encuentren legalmente constituidas, que desarrollen una o más actividades meritorias y que sus aportes y excedentes no son reembolsables bajo ninguna modalidad.



TENGA EN CUENTA

El interés general se predica del beneficio a un grupo poblacional como un barrio, sector o comunidad determinada. Esto significa que no necesariamente debe beneficiarse a la totalidad de todos los grupos, barrios o sectores de población. Atender solamente, por vía de ejemplo, niños autistas o personas o grupos afectados con violencia intrafamiliar, es un trabajo que se corresponde con el interés general acotado a esas personas beneficiarias de la acción social de la entidad sin ánimo de lucro.

El acceso a la comunidad se predica de la posibilidad de ofrecer bienes y servicios a esas personas en condiciones de no restricción y de capacidad instalada de la entidad sin ánimo de lucro. Esto significa que la infraestructura con la que cuenta la entidad debe ser la adecuada y la necesaria para atender la actividad meritoria.

Respecto al tema del acceso a la comunidad, la Corte Constitucional, en “Sentencia C-692 de 1996”, se había pronunciado sobre el concepto al advertir: “El acceso de la comunidad a cierto servicio también es comprensible en nuestra lengua, pues alude, sin que nada dificulte la fijación de su alcance, a la posibilidad pública, no restringida ni limitada de solicitar y obtener aquel (...)”. (P. ¿?)

En la Ley 1819 del 2016 y concretamente por el “artículo 359 del Estatuto Tributario” por fortuna se entendió que el acceso a la comunidad también debe ser evaluado en función de la capacidad instalada de la entidad, es decir, de los recursos físicos, administrativos y financieros con que cuenta para atender, en condiciones de oportunidad y eficiencia, a la población que beneficia.

Ilustremos con un ejemplo. Pensemos en una entidad sin ánimo de lucro dedicada a la realización de programas de desarrollo social con desplazados por causas de orden público. En este caso, el cumplimiento del acceso a la comunidad se logra en la medida en que exista, por parte de la entidad, la voluntad firme para impactar a una población o grupo de personas en las que no existan discriminaciones. No sería posible entonces pensar que la entidad tenga como fin la realización de sus programas con desplazados de más de cierto tiempo o con un núcleo familiar definido.

Finalmente, es importante tener en cuenta que estos dos conceptos, el interés general y el acceso a la comunidad, deben entenderse en una dimensión cualitativa y no cuantitativa. No debe primar el número de personas atendidas, sino las condiciones de calidad que sirven para atenderlas.

1.2. Actividades Meritorias

Teniendo en cuenta que las entidades sin ánimo de lucro deben desarrollar una actividad meritoria para su admisión al Régimen Tributario Especial, en adelante, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad. A continuación, enlistaremos dichas actividades:

| SECTOR | ACTIVIDAD |
|-----------|--|
| EDUCACIÓN | (a) Educación inicial, como uno de los componentes de la atención integral de la primera infancia. (b) Educación formal: conformada por los niveles de preescolar, básica y media. (c) Educación superior, en sus diferentes niveles: técnico profesional, tecnológico y profesional universitario. (d) Educación para el trabajo y desarrollo humano. También, comprende las actividades de promoción y apoyo a la expansión de cobertura y mejora de la calidad de la educación en Colombia. |
| SALUD | La prestación o desarrollo de actividades o servicios, individuales o colectivos, de promoción de salud, prevención de las enfermedades, atención y curación de enfermedades en cualquiera de sus niveles de complejidad, rehabilitación de la salud y/o apoyo al mejoramiento del sistema de salud o salud pública, por parte de entidades debidamente habilitadas por el Ministerio de Salud y Protección Social o por las autoridades competentes. |
| CULTURA | Actividades culturales definidas por la Ley 397 de 1997 y aquellas actividades de promoción y desarrollo de la actividad cultural. |

| | |
|---|--|
| CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN | Actividades definidas por la Ley 1286 de 2009 y las que se desarrollen dentro de los proyectos aprobados por Colciencias. Así mismo, las actividades de investigación en áreas tales como matemáticas, física, química, biología y ciencias sociales, como economía, política, sociología y derecho de uso general. |
| DESARROLLO SOCIAL | (a). Protección, asistencia y promoción de los derechos de las poblaciones de especial protección constitucional, minorías, poblaciones en situación de vulnerabilidad, exclusión y discriminación, tales como niños, niñas, adolescentes y jóvenes, personas con discapacidad, personas mayores, grupos y comunidades étnicas, víctimas del conflicto, población desmovilizada, mujeres, población con orientación sexual e identidad de género diversa, población reclusa, población en situación de pobreza y pobreza extrema, población rural o campesina, entre otras. (b). Desarrollo, promoción, mejoramiento de la calidad y cobertura de los servicios públicos y domiciliarios, así como el avance en las metas de desarrollo fijadas por la Organización de las Naciones Unidas. (c). Actividades orientadas a la promoción y desarrollo de la transparencia, al control social, a la lucha contra la corrupción, a la construcción de paz, al desarrollo de las políticas públicas y la participación ciudadana. (d). Actividades de apoyo a la recreación de familias de escasos recursos, desarrollo y mantenimiento de parques y centros de diversión, siempre y cuando sean para acceso general a la comunidad. |
| PROTECCIÓN AL MEDIO AMBIENTE | Conservación, recuperación, protección, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables y el medio ambiente sostenible. |
| OTROS | Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras. Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995, mediante las políticas públicas y las entidades competentes. Actividades de desarrollo empresarial. Promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006. Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas. Actividades de promoción y mejoramiento de la Administración de Justicia. Promoción y apoyo a entidades sin ánimo de lucro que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias descritas en este artículo. Actividades de microcrédito, en los términos del artículo 39 de la Ley 590 de 2000. |

Fuente: Elaboración por Cámara Comercio Bogotá.

1.3. Características del Régimen Tributario Especial

1.3.1. Requisitos para la exención del impuesto de renta

Las entidades sin ánimo de lucro, en adelante las ESAL, estarán exentas del impuesto de renta y complementarios siempre que el beneficio neto o el excedente de la entidad se destine a las

actividades meritorias anteriormente descritas. Se recomienda remitirse a las consideraciones expuestas en el numeral 1.8 de la presente cartilla sobre la forma de determinar el excedente.

1.3.2. ¿Qué tarifa se aplica en caso de incurrir en el impuesto de renta?

Las entidades que se encuentren calificadas en el Régimen Tributario Especial tendrán una tarifa única del 20%, la pertenencia a este régimen se verá reflejado en el Registro Único Tributario con la responsabilidad código “04- Impuesto de renta y complementario régimen especial”. La nominación de este código se encuentra incorporada en el contenido del Registro Único Tributario, en la barra de responsabilidades. (P. ¿?)

A partir del Decreto 2150 del 2017 se formulan dos tipos de tarifas:

- General del 32% (para el año 2020) por la renta cuyo origen son los contratos de obra pública e interventoría con entidades estatales, y;
- Especial del 20% sobre el beneficio neto o excedente que resulte gravado cuando se incurra en alguno de los siguientes supuestos que se describen a continuación:
 1. La parte del beneficio neto o excedente que no se destine directa o indirectamente en el año siguiente en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria en virtud de la cual la entidad fue calificada. En este caso tenga en cuenta que si la entidad va a destinar el excedente del 2019 en el 2020 y así lo refleja en acta de asamblea o máximo órgano, debe asegurarse de su control de ejecución en 2020 o de lo contrario si se dejó de ejecutar una parte, la misma es objeto de gravamen en el año gravable 2020, es decir, a tener en cuenta en la presentación de la declaración de renta en el 2021.
 2. El monto de las asignaciones permanentes no ejecutadas y respecto de las cuales no se solicite el plazo adicional para su inversión, o cuando la solicitud haya sido rechazada por la DIAN (Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales). En este caso, la asignación permanente se gravará en el año en el cual se presentó el incumplimiento. En este caso tenga en cuenta que si la entidad va a destinar el excedente del 2019 en la ejecución de programas sociales propios de su actividad meritoria en plazos superiores a un año y menores a cinco, esto es hasta el 2024, y no llegare a alcanzar ejecutar una parte antes del vencimiento del quinto año, debe solicitar permiso a la DIAN, o de lo contrario la parte no ejecutada y sobre la cual no se solicitó la prórroga se convierte en gravable en ese año, esto es 2024.
 3. La parte del beneficio neto o excedente a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.24. de este decreto, que no cumpla con los requisitos establecidos en la ley para su inversión, que la decisión no se tome por el máximo órgano de la entidad o que se tome de manera extemporánea. En este caso, tenga en cuenta que las decisiones de destino del excedente deben hacerse constar en acta de asamblea o máximo órgano que haga sus veces antes del 31 de marzo del respectivo año gravable; de no hacerlas en ese tiempo se desconoce la exención y el excedente quedará sometido a gravamen.
 4. La parte del beneficio neto o excedente que resulte de la omisión de ingresos o inclusión de egresos improcedentes, siempre y cuando lo aquí indicado no se genere

por causales de exclusión de las que trata el Estatuto Tributario y que serán comentadas en el numeral 1.6 de la presente cartilla.

5. En el caso de renta por comparación patrimonial no justificada, conforme a la explicación del numeral 1.3.5 de la presente cartilla.
6. Cuando las inversiones se destinen a fines diferentes a lo establecido en dicho artículo y no se reinviertan en las actividades meritorias conforme con la calificación de esta entidad.

En los demás casos previstos en el Decreto 2150 del 2017.



IMPORTANTE

Las ESAL que renuncien o sean excluidas del RTE no les aplica lo anteriormente mencionado, puesto que serán sometidas al régimen ordinario de tributación, es decir, una tarifa del 32% para el 2020, 31% para el 2021 y 30% para el 2022, y deberán actualizar su RUT con la responsabilidad código “05- Impuesto de renta y complementario régimen ordinario” “. La nominación de este código se encuentra incorporada en el contenido del Registro Único Tributario, en la barra de de responsabilidades. (DIAN, Año, p. ¿?)

1.3.3. Exclusión de la Renta Presuntiva

En el ordenamiento jurídico colombiano se encuentra estipulada la figura de la renta presuntiva, lo cual implica que en determinados casos la ley presume para el impuesto sobre la renta una renta líquida determinada en virtud del patrimonio líquido del contribuyente; dicha presunción no le es aplicable a las entidades del RTE ya que estas se encuentran excluidas legalmente.

1.3.4. Régimen Preferencial en Materia de Retención en la Fuente

Con la expedición de la Ley 1819 del 2016 y el Decreto 2150 del 2017 se establece que los pagos a abonos en cuenta que se realicen a favor de los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial, correspondientes a las actividades meritorias del objeto social, no estarán sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, por ningún concepto. Para que ello aplique, la entidad deberá presentar copia del RUT con el código 04 ante el agente retenedor.

De otro lado, los pagos a abonos en cuenta realizados en virtud del desarrollo de las actividades meritorias no estarán sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario.

Finalmente, los pagos a abonos en cuenta que reciban las entidades sometidas al Régimen Tributario Especial, correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría cualquiera que sea su modalidad, se sujetan a retención en la fuente por parte de la entidad estatal contratante, a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario vigente sobre el monto total del pago o abono en cuenta.

1.3.5. Sometimiento al Sistema de Renta Gravable por Comparación Patrimonial

Actualmente, las entidades que forman parte del RTE están sometidas al sistema de renta gravable por comparación patrimonial.

La comparación patrimonial es una de las formas de determinar la renta del contribuyente, que parte del supuesto jurídico de que todo incremento patrimonial no desvirtuado se toma como una capitalización de rentas o de ingresos. Es decir, que si en la renta gravable los ingresos no gravados que pueden ser exentos o no constitutivos de renta y la ganancia ocasional neta denunciadas, no explican ese aumento es porque el contribuyente ocultó parte de sus rentas.

Ahora bien, la norma establece unas causales justificativas del aumento patrimonial, las cuales son:

1. Las donaciones condicionadas podrán ser tenidas en cuenta como justificación del incremento patrimonial en el año gravable en que se configure la obligación de incluirlas en el patrimonio, siempre que dichos recursos se usen y destinen en las actividades meritorias y no se hayan reconocido como ingreso.
2. El valor correspondiente a los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales.

1.3.6. ¿Puede una Entidad del RTE Hacer Pagos a Vinculados Personas Jurídicas y/o Naturales? ¿Qué Efecto Tendrían?

Una entidad del RTE puede hacer pagos a terceros siempre y cuando ello no implique una distribución directa o indirecta de los excedentes; pues lo que pretende regular la norma son los pagos a esos terceros que sean (a) fundadores, aportantes, donantes, representantes legales y administradores, sus cónyuges o compañeros o sus familiares parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o afinidad o único civil o; (b) entidades jurídicas donde estas personas posean más de un 30% de la entidad en conjunto u otras entidades donde se tenga control.

Para ello, las entidades deberán presentar el registro de actos o contratos celebrados con dichas personas, con el fin de determinar si existe una distribución directa o indirecta de excedentes; lo anterior se conoce como el registro de contratos. A la presente fecha la DIAN aún no ha implementado la reglamentación del registro de contratos.

1.3.7. Reconocimiento del Ejercicio de Actividades Comerciales Conexas al Objeto Social

En el ordenamiento jurídico colombiano permite que las ESAL desarrollen actividades comerciales siempre que tengan relación de causalidad con el objeto estatutario, es decir,

estas actividades deben comprenderse como medio o instrumento para el cumplimiento del objeto social. Algunas de estas actividades son: honorarios por servicios, ingresos por ventas de bienes, uso de activos tangibles o intangibles, dividendos por inversión, entre otras.



POR EJEMPLO

una ESAL, cuyo objeto social sea la protección al medio ambiente, puede prestar servicios de asesoría o elaborar cartillas, folletos o guías a empresas y/o entidades públicas sobre el debido uso de los recursos naturales.

1.4. Actualización, calificación y readmisión al Régimen Tributario Especial

A continuación, brindaremos una definición de cada uno de los procesos que debe adelantar una ESAL, según el caso, para formar parte del RTE.

Actualización. Este trámite lo realizará, de forma anual, las entidades sin ánimo de lucro que, ya estando calificadas en el Régimen Tributario Especial, deciden mantenerse en dicho régimen.

- Ilustremos con un ejemplo: la Fundación “El Porvenir” tiene en su Registro Único Tributario (RUT) el código de responsabilidad (04) que la identifica como contribuyente del Régimen Tributario Especial. Para cumplir con su obligación tributaria del impuesto sobre la renta por el año 2019 en el año 2020 y continuar con esa responsabilidad en el RUT, debe adelantar este proceso en las fechas que defina el Gobierno Nacional.

Calificación. Este trámite lo realizan, de forma anual, las entidades que aspiran a ser entidades del Régimen Tributario Especial, bien porque ocurra alguna de las siguientes circunstancias: (a) Que se trate de una entidad nueva; (b) Que se trate de una entidad que haya sido excluida por la DIAN y luego decida volver a pertenecer a dicho régimen; (c) Que se trate de una entidad que haya renunciado por voluntad propia al Régimen Tributario Especial y luego decida volver a pertenecer a dicho régimen.

En las circunstancias (b) y (c) referidas, también es posible hablar de un proceso de readmisión, pues así lo ha entendido la DIAN.

- Ilustremos con un ejemplo: Juan, Luis y Pedro constituyeron en marzo del 2020 la Fundación “El Porvenir” que tiene en su Registro Único Tributario (RUT) el código de responsabilidad cinco, que la identifica como contribuyente del régimen ordinario. Para aspirar al Régimen


Tributario Especial por el año gravable 2020 debe adelantar dentro del mismo año gravable 2020 este proceso.

- Ilustremos otro ejemplo: la Fundación “El Porvenir” decidió renunciar al Régimen Tributario Especial por el año gravable 2019, para lo cual, presentó su declaración de renta como régimen ordinario. Para el año siguiente, es decir, el 2020 decide volver a pertenecer al Régimen Tributario Especial, para lo cual debe adelantar el proceso de calificación llamado por la DIAN específicamente de readmisión.

Actualización. Este trámite lo realizan las entidades que ya forman parte del Régimen Tributario Especial y deciden mantenerse dentro del mismo, este deberá adelantarse anualmente.

Calificación. Es el proceso que adelantan las entidades que ya han sido calificadas al RTE de forma anual, a razón de que deciden mantenerse en este régimen.

Readmisión. Es el trámite que deben realizar las entidades que han sido excluidas o no realizaron la actualización al RTE en un año gravable, y deciden formar parte nuevamente del RTE.



TENGA EN CUENTA

La permanencia fue un proceso que debió surtirse única y exclusivamente en el año 2018 con respecto a la necesidad de permanecer en el RTE. La DIAN consagró un plazo único del 30 de abril del 2018 para solicitar dicho proceso y hasta el 31 de octubre del 2018 se concedió el plazo para asegurar la permanencia en el RTE.

Las ESAL deberán realizar el proceso de actualización cada año dentro de los tres primeros meses del año, con el fin de formar parte del RTE en ese año gravable.

1.5. Requisitos y Pasos para Seguir

Uno de los cambios importantes que trajo consigo la Ley 1819 del 2016, en cuanto a la regulación del RTE, fue la obligación de subir información contable, financiera, corporativa y social de las entidades que quieren mantenerse en dicho régimen al Registro Web de la DIAN. Esta obligación se traduce concretamente en la necesidad de que la información exigida se envíe a la DIAN bajo la forma electrónica o la forma física, como pasamos a explicar:

1.5.1. Formatos para Diligenciar en el Prevalidador de la DIAN

La ESAL deberá diligenciar y presentar los siguientes formatos, para ello la DIAN cuenta con una herramienta denominada prevalidadores; pues su finalidad es instruir al contribuyente

para el correcto diligenciamiento de la información y guardar la misma para subirla junto a la solicitud (Formato 5245). Estos formatos deben diligenciarse siempre independientemente del proceso que deba realizar, es decir, si tiene que calificarse o si debe ser readmitida o si como suele ser el proceso, cada año debe actualizarse.

| | |
|--|--|
| Formato 2530 - Fundadores | Obligatorio. Se deben informar los liquidados y fallecidos D 4.11 (481/2018) |
| Formato 2531 - Cargos gerenciales | Obligatorio |
| Formato 2532 - Donaciones y recursos de cooperación internacional no reembolsables | Cuando hay lugar a ello y existan cambios con respecto al año anterior |
| Formato 2533 - Asignaciones permanentes | Cuando hay lugar a ello y existan cambios con respecto al año anterior |
| Formato 5245 - Solicitud Régimen Tributario Especial | Prueba de cumplimiento de la obligación |

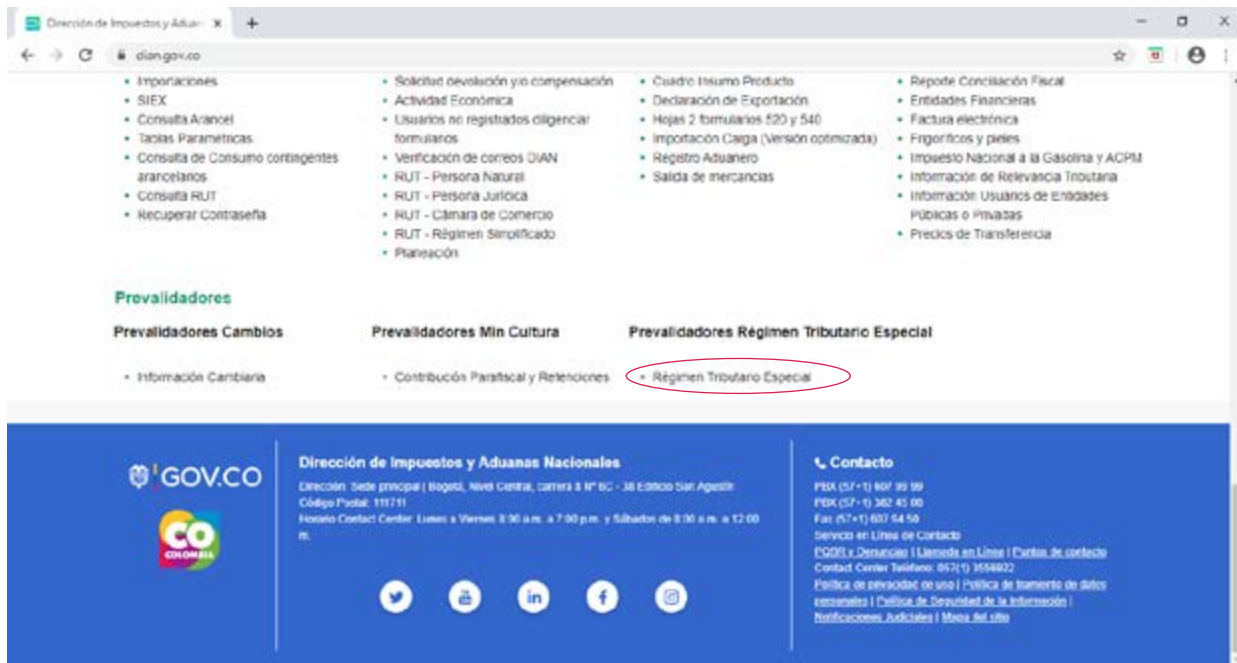
Fuente: Elaboración por Cámara de Comercio Bogotá.

Para descargar los prevalidadores de los formatos debe seguir los siguientes pasos:

Paso 1. Ingresar a la página principal de la DIAN <https://www.dian.gov.co/>



Paso 2. En la parte inferior derecha aparecerá un título “Prevalidadores Régimen Tributario Especial”, deberá seleccionar la opción “Régimen Tributario Especial”.

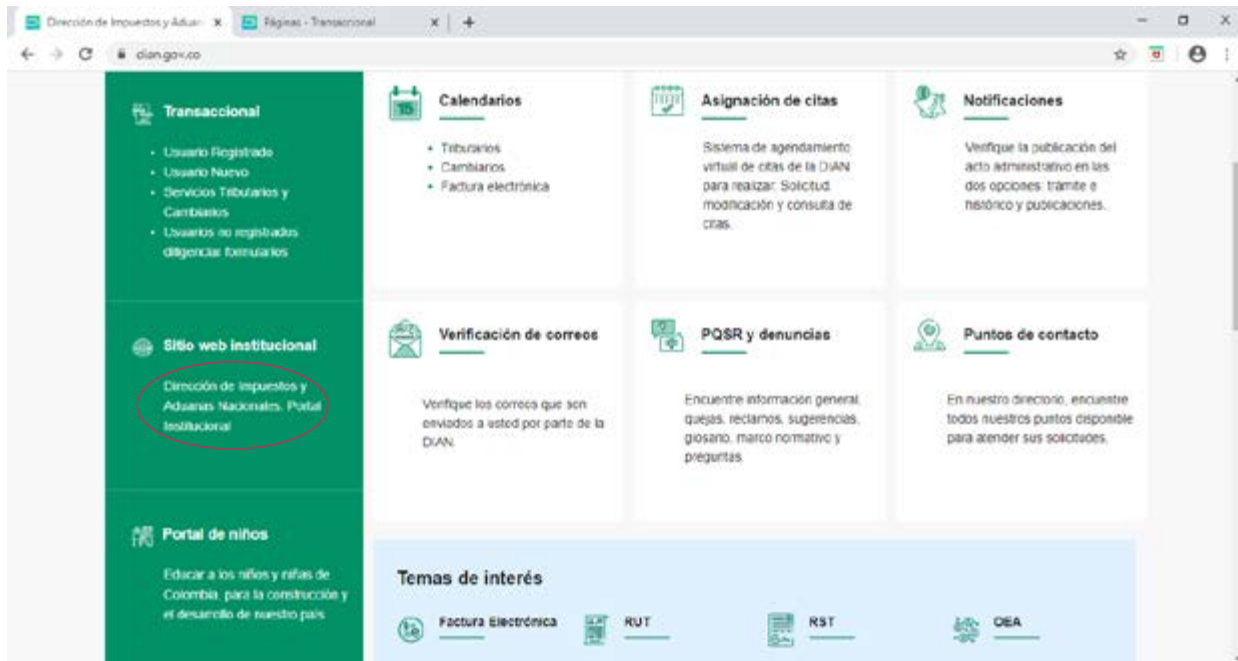


Otra alternativa para descargar los prevalidadores es la siguiente:

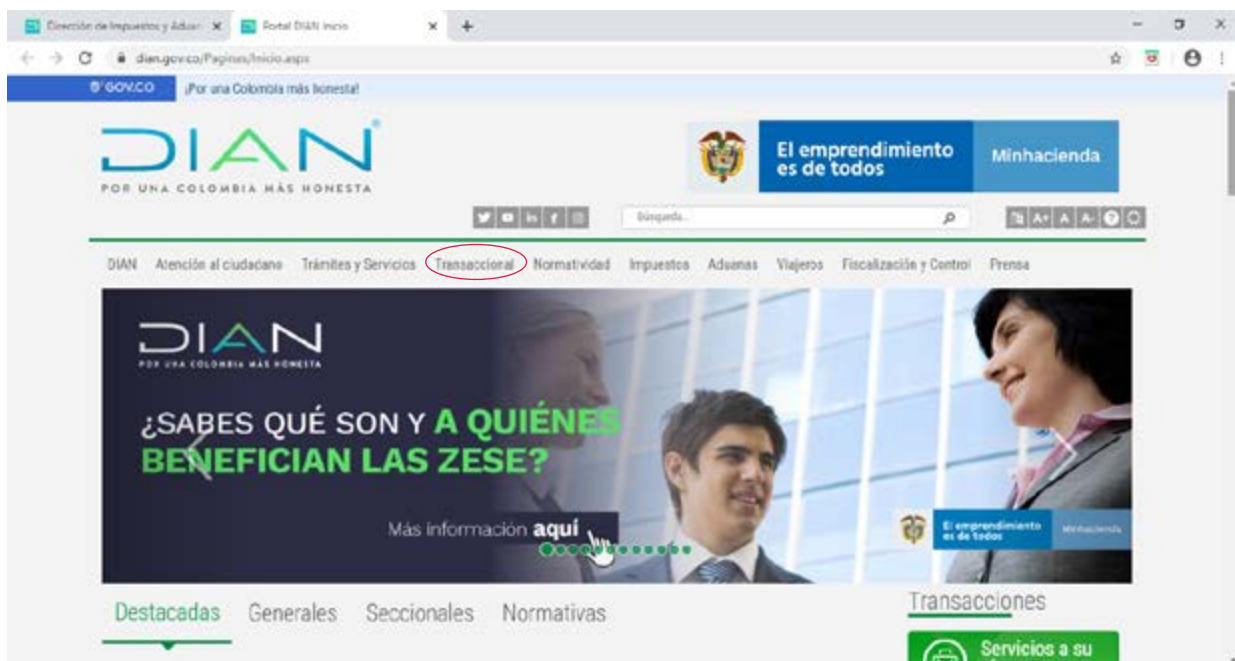
Paso 1. Ir a la página principal de la DIAN.



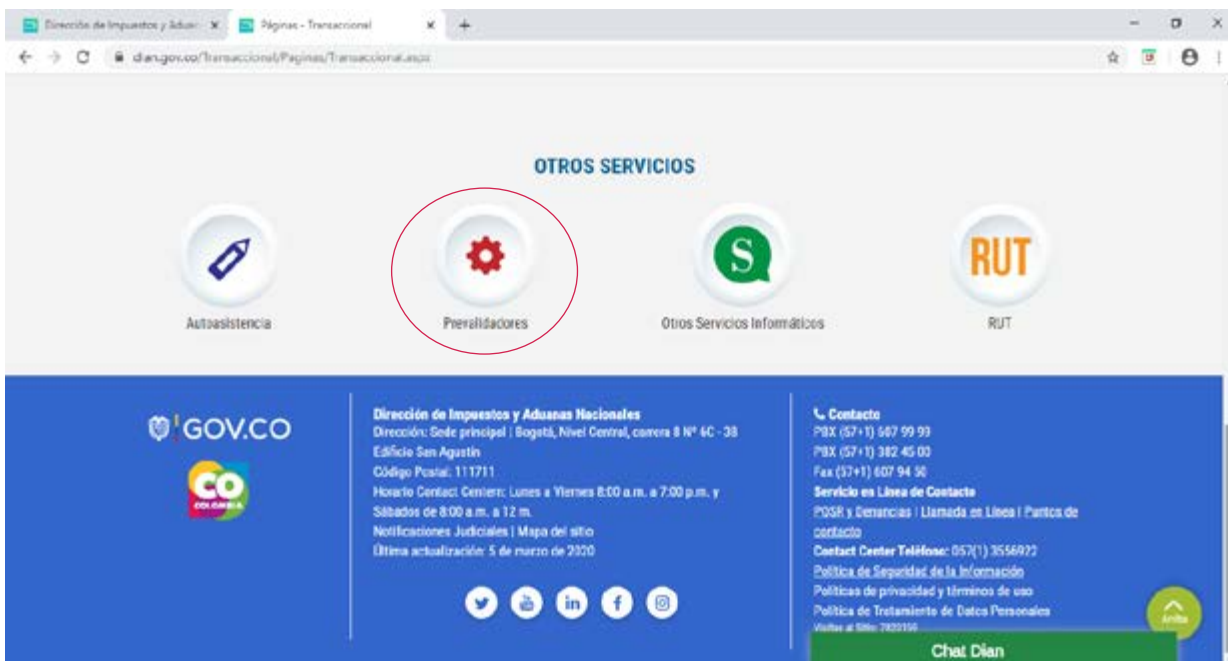
Paso 2. En la parte lateral izquierda estará el título “Sitio web institucional”, deberá seleccionar “Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Portal Institucional”.



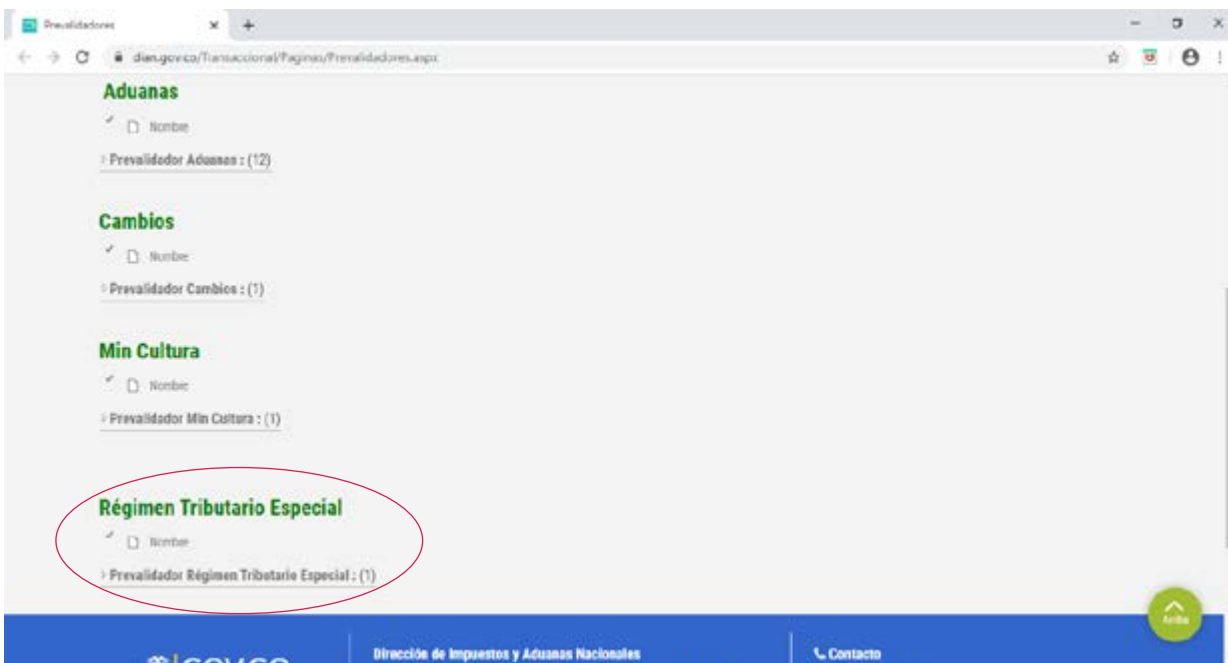
Paso 3. Seleccionar la opción “Transaccional”.



Paso 4. En la parte central inferior podrá observar la opción “Prevalidadores”.



Paso 5. En la parte inferior izquierda encontrará el título “Régimen Tributario Especial”, seleccionar la opción “Prevalidador Régimen Tributario Especial”.



Paso 6. Seleccionar “Régimen Tributario Especial” y se descargará una carpeta ZIP.



1.5.2. Documentos Anexos a la Solicitud Calificación y/o Actualización

La ESAL deberá presentar los siguientes documentos con la solicitud de calificación y/o de actualización, de acuerdo con la reglamentación vigente:

| DOCUMENTOS | CALIFICARSE | ACTUALIZARSE | READMITIRSE |
|---|-----------------------------|-----------------|-----------------|
| 1. Informe anual de resultados. Numeral 11 (364-5) | NA | APLICA | APLICA |
| 2. Estados financieros año anterior. Numeral 12 (364-5) | APLICA Nuevas: EFA | APLICA | APLICA |
| 3. Certificación del representante legal o revisor fiscal de cumplimiento de los requisitos. Numeral 13 (364-5) No se adjunta declaración de renta | APLICA Nuevas: NA | APLICA | APLICA |
| 4. Copia Escritura Pública o del Acta de Constitución EP o AC de la entidad. | APLICA | NA | APLICA |
| 5. Certificado de Existencia y Representación Legal en el cual figuren directivos. | APLICA | APLICA | APLICA |
| 6. Copia de acta de Asamblea General o Máximo Órgano para autorizar proceso. | APLICA | NO APLICA | APLICA |
| 7. Certificación de representante legal de los antecedentes de directivos. Numeral 3 (364-3) | APLICA | APLICA | APLICA |
| 8. Acta de Asamblea General o Máximo Órgano que indica estado de Asignaciones Permanentes de Años Anteriores. | APLICA Cuando haya Lugar | APLICA Igual | APLICA Igual |
| 9. Acta de Asamblea General o Máximo Órgano que aprobó destino de excedente del AG. Par. 2 numeral 3 (364-5) | APLICA Cuando haya Lugar | APLICA Igual | APLICA Igual |
| 10. Certificado de nombres e identificación de directivos, concepto y valor de remuneración. P 2 Numeral. 3 (364-5) / OJO LIMITACIÓN 356-1 | APLICA IB>3.500 uvt | APLICA | APLICA |

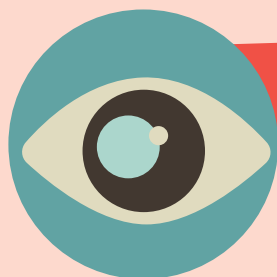
Fuente: Elaboración Propia. Cámara Comercio Bogotá.

1.5.3. Sitio Web de la ESAL

La entidad que adelante el proceso de calificación o actualización al RTE deberá publicar los documentos (información del registro web y anexos) en un sitio web, de conformidad con lo señalado en el Concepto 481 del 2018 de la DIAN se entiende por “sitio web” un espacio virtual en internet que cualquier persona puede acceder a la información sin restricción alguna, que se podrá realizar a través de cualquier medio idóneo.

1.5.4. Registro Web - Presentación de la solicitud


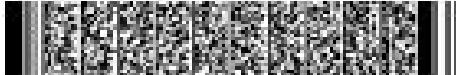

El interesado deberá diligenciar el formato 5245, a través del SIE - Régimen Tributario Especial, al cual deberá adjuntar los documentos mencionados en el ítem anterior y deberán ser firmados por el representante legal haciendo uso del mecanismo de firma electrónica. El formato 5245 deberá tener la marca de agua: Presentado.



OJO!

Revisar que el formato 5245 quede con la marca de agua PRESENTADO y se relacionen los archivos cargados y los formatos 5130 al 5133, como se ilustra a continuación.

[illegible]

| | | | | | |
|--|--|--|-----------------|--|--|
| <div>REPÚBLICA DE COLOMBIA</div> <div> DIAN DIAGRAMA DE INGRESOS</div> | | Solicitud Régimen Tributario Especial | | 5245 | |
| Estado reservado para la DIAN | | Página 2 de 3 Hoja No. 2 | | 4. Número de formulario 52451000798513 | |
|  | |  415178721340894408100012451000798513 | | | |
| Anexo aparte | | | | | |
| | 53. Nombre documento | 52. Código de entidad | 55. Total filas | | |
| 1 | Copia de la escritura pública, documento privado o acta de constitución en donde conste que está legalmente | 25421000091578 | 4 | | |
| 2 | Los estados financieros de la entidad. | 25421000091588 | 1 | | |
| 3 | Certificado de existencia y representación legal expedido por la autoridad competente, en el cual figure: | 25421000091595 | 6 | | |
| 4 | Copia del acta de la Asamblea General o máximo órgano de dirección, en la que se autorice al representante | 25421000091608 | 2 | | |
| 5 | Copia de los estatutos de la entidad o Acta del mismo órgano directivo donde se indique que el objeto social | 25421000091603 | 12 | | |
| 6 | Certificación del Representante Legal de los antecedentes judiciales y de declaraciones de caducidad de | 25421000091610 | 1 | | |
| 7 | | | | | |
| 8 | | | | | |
| 9 | | | | | |
| 10 | | | | | |
| 11 | | | | | |
| 12 | | | | | |
| 13 | | | | | |
| 14 | | | | | |
| 15 | | | | | |
| 16 | | | | | |
| 17 | | | | | |
| 18 | | | | | |
| 19 | | | | | |
| 20 | | | | | |
| 21 | | | | | |
| 22 | | | | | |
| 23 | | | | | |
| 24 | | | | | |
| 25 | | | | | |
| 26 | | | | | |
| 27 | | | | | |
| 28 | | | | | |
| 29 | | | | | |
| 30 | | | | | |
| 31 | | | | | |
| 32 | | | | | |
| 33 | | | | | |
| 34 | | | | | |
| 35 | | | | | |
| 36 | | | | | |
| 37 | | | | | |
| 38 | | | | | |
| 39 | | | | | |
| 40 | | | | | |
| 41 | | | | | |
| 42 | | | | | |
| 43 | | | | | |
| 44 | | | | | |
| 45 | | | | | |
| 46 | | | | | |
| 47 | | | | | |
| 48 | | | | | |
| 49 | | | | | |

[illegible]

| Relative | 2 | 1 | Relative (Rev. 2) |
|----------|---|---|-------------------|
|----------|---|---|-------------------|

1. *Journal of the American Medical Association*, 1997; 277: 1001-1005.

52451000798513

[illegible]

Proceedings of the International Conference on the Mathematics of Finance, 2004

[illegible]

1.5.5. Responder a los Comentarios de la Sociedad Civil

La entidad deberá responder a los comentarios de la sociedad civil, siempre y cuando haya recibido comentarios, para ello recibirá, dentro de los siguientes tres días hábiles al vencimiento de la recepción de los comentarios, un correo por parte de la DIAN en el cual se le informará que debe dar respuesta a la totalidad de comentarios recibidos.

1.5.6. ¿Cómo Saber si Formo Parte del Régimen Tributario Especial?

En el caso del proceso de calificación y de readmisión, la administración tributaria tiene un término de cuatro meses siguientes al vencimiento del plazo que tienen los contribuyentes para dar respuesta a los comentarios de la sociedad civil o al vencimiento del término para la recepción de comentarios en caso de que no existan comentarios, mediante acto administrativo la DIAN indicará si la entidad forma parte del RTE o se le negó la calificación al mismo.

En el último caso procede el recurso de reposición en los términos contemplados en el Código Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

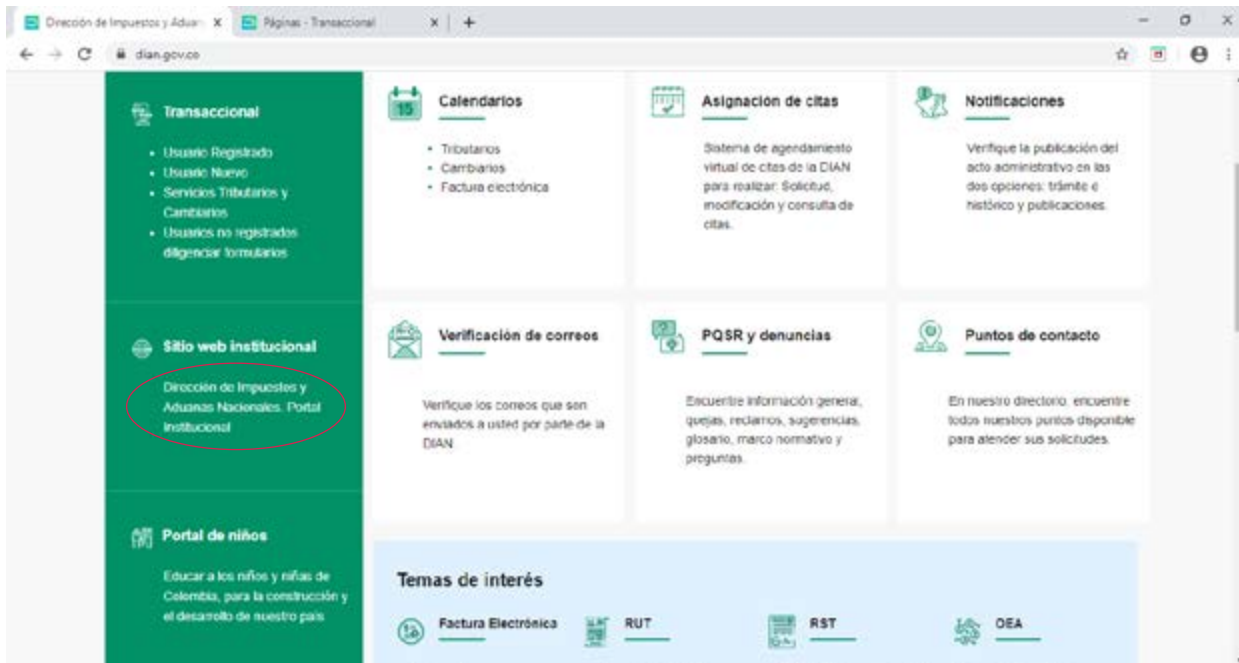
Es importante destacar que la administración tributaria realiza de oficio la actualización del RUT al código “04- Impuesto de renta y complementario régimen especial” y no el contribuyente (ESAL).

En el caso del proceso de actualización, también el contribuyente podrá buscarse en el listado actualizado de la DIAN sobre las ESAL que han sido calificadas al RTE [aquí](#) o siguiendo la siguiente ruta:

Paso 1. Ingresar a la página principal de la DIAN.



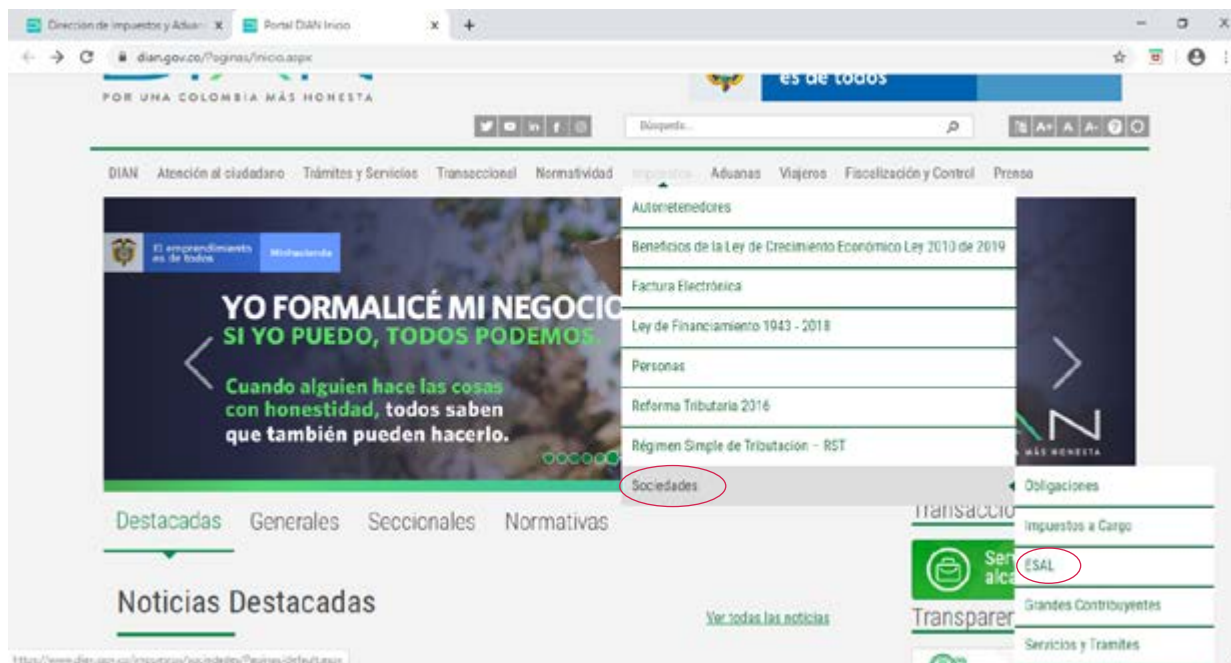
- Paso 2.** En la parte lateral izquierda estará el título “Sitio web institucional”, deberá seleccionar, “Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Portal Institucional”.



- Paso 3.** Seleccionar la opción “Impuestos”.



Paso 4. Se desplegará un menú en el cual seleccionará la opción de “Sociedades”, luego “ESAL”.



Paso 5. Con el paso anterior lo llevará a ver la información relativa a las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) en la página de la DIAN, su pantalla se verá así:



En las circunstancias actuales de la emergencia sanitaria COVID-19, la DIAN, de manera coyuntural y extraordinaria, amplió el plazo para la realización del proceso de Actualización del Registro Web y la continuidad de la entidad en el Régimen Tributario Especial, hasta el 30 de junio del 2020. En condiciones normales, el plazo por ley es del 31 de marzo de cada año.

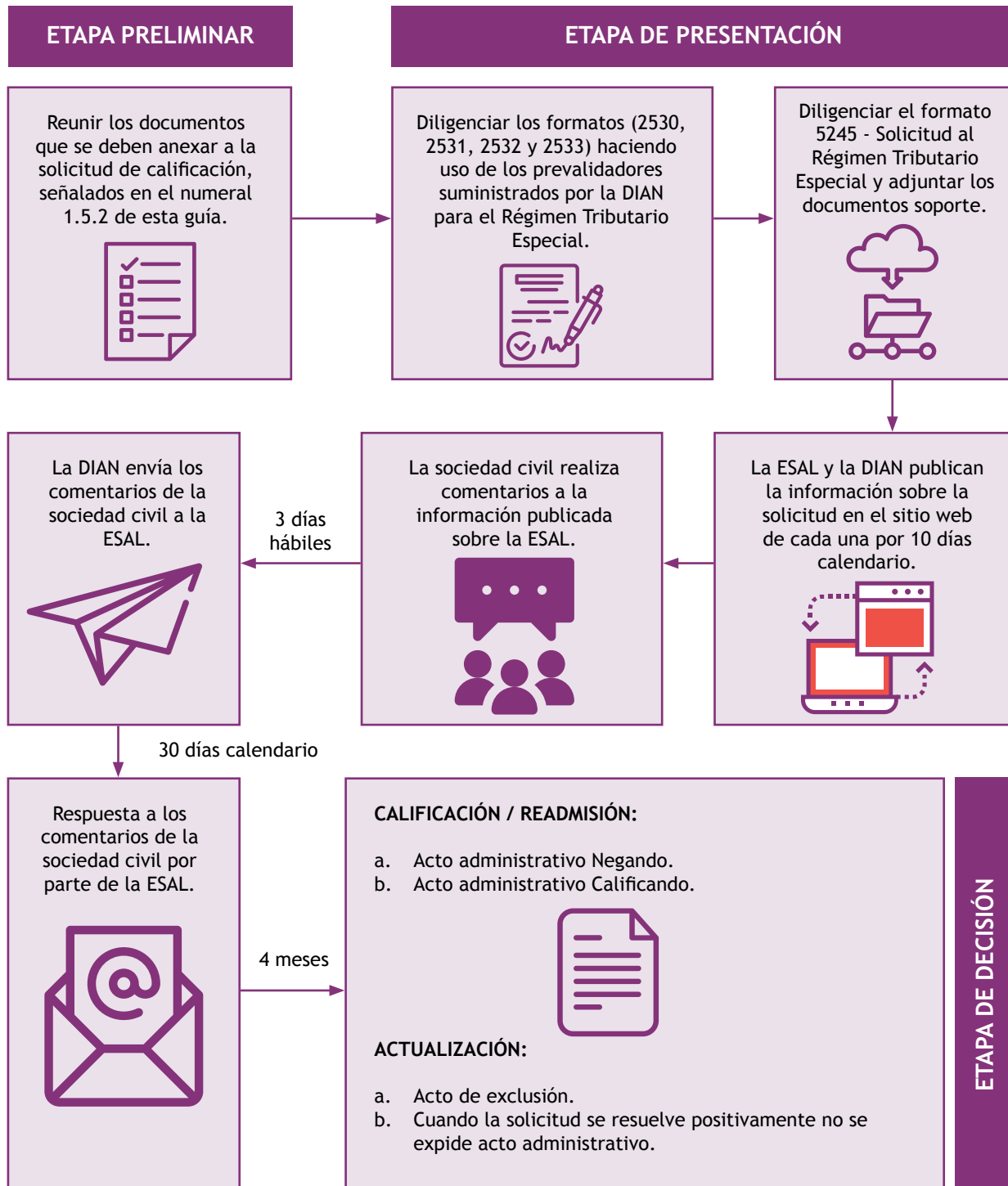
Paso 5.1. Para saber si su entidad se encuentra calificada en el RTE, deberá seleccionar “ESAL calificadas en el Régimen Tributario Especial” que encontrará en el lateral izquierdo, se abrirá un archivo en formato PDF en una nueva pestaña.



Paso 5.2. En el caso de que su entidad haya presentado la actualización al RTE, usted deberá seleccionar la opción “ESAL y cooperativas que presentaron actualización del registro web - año gravable 2019”.



A continuación realizaremos un diagrama del paso a paso del proceso de calificación al Régimen Tributario Especial:



1.5.7. Memoria Económica

Las entidades que hayan sido calificadas al Régimen Tributario Especial, y obtenido en el año inmediatamente anterior, ingresos brutos anuales de cualquier naturaleza, de carácter fiscal superiores a ciento sesenta mil (160.000) UVT, es decir, \$5.697.120.000 para el año 2020.

Contenido de la memoria económica:

- a. Año gravable que se informa.
- b. Razón social y NIT del informante.
- c. Donaciones efectuadas a terceros, cuando hubiere lugar a ello, indicando la fecha, nombre y apellidos o razón social y NIT del donatario, la identificación detallada del bien donado indicando la clase de activo, valor, forma (especie o dinero) e indicando la condición cuando sea del caso.
- d. Información de las subvenciones recibidas, indicando: origen (público o privado), nacional o internacional, identificación del otorgante, valor y destinación.
- e. Identificación de los ingresos, indicando: ingresos por donaciones, ingresos por desarrollo de la actividad meritoria u otros ingresos.
- f. Valor y detalle de la destinación del beneficio neto o excedente del año gravable anterior.
- g. Valor y detalle de las asignaciones permanentes en curso, indicando: año del beneficio o excedente neto que originó la asignación y el plazo de ejecución de esta.
- h. Valor, plazo y detalle de las inversiones vigentes y se liquiden en el año.
- i. Manifestación acerca de la actualización en la plataforma de transparencia, cuando hubiere lugar a ello.

1.6. Exclusión del Régimen Tributario Especial

1.6.1. Causales de Exclusión

Las causales de exclusión al Régimen Tributario Especial se encuentran estipuladas en el artículo 1.2.1.5.1.44 del Decreto 2150 del 2017 incorporado al DURT 1625 del 2016, y son las siguientes:

1. Cuando se comprueben los supuestos previstos en el “artículo 1.2.1.5.1.41”. relativos a la distribución indirecta de los excedentes.
2. Cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes en la declaración.
3. Cuando se utilicen datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor beneficio neto o excedente.
4. Cuando se efectúen compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.
5. Cuando alguno de los miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección:
 - 5.1. Sean declarados responsables penalmente por delitos contra la administración pública, el orden económico social y contra el patrimonio económico, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión del delito;

- 5.2. Sean sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión de la conducta.
6. Cuando no presenten oportunamente la memoria económica en caso de estar obligadas.
7. Cuando no se realice el proceso de actualización.
8. Las demás a que se refiere la ley y el presente reglamento.



IMPORTANTE

Los numerales 2, 3 y 4 fueron declarados nulos por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, es decir, que lo establecido en ello ya no es aplicable.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante la “Sentencia de radicación 23781 del 4 de diciembre del 2019” con ponencia del consejero Julio Roberto Piza Rodríguez, declaró la nulidad de los numerales 2, 3 y 4 a razón de que el ejecutivo se excedió en su potestad reglamentaria al indicar quiénes pueden conservar su calidad de contribuyente del Régimen Tributario Especial cuando ello es competencia del Congreso de conformidad con lo estipulado en el artículo 338 de la Constitución Política; es decir, el ejecutivo no tiene la potestad referida para modificar o adicionar supuestos de sujeción al RTE del impuesto sobre la renta.

1.6.2. Efectos de la Exclusión del Régimen Tributario Especial

La ESAL que sea excluida del Régimen Tributario Especial se convierte en contribuyente del régimen ordinario del impuesto de renta y complementario para el año gravable en el cual incurrió en alguna de las causales anteriormente descritas.

1.6.3. ¿Cuándo Puedo volver a Presentar la Solicitud para Formar parte del Régimen Tributario Especial?

En caso de que sea excluida del RTE por estar incurso en alguna de las causales de exclusión estipuladas en el artículo 364-3 del Estatuto Tributario podrá ser presentada nuevamente la solicitud de calificación al RTE cuando haya transcurrido un año a partir de la exclusión.

1.7. Renuncia al Régimen Tributario Especial

1.7.1. Efectos de la Renuncia al Régimen Tributario Especial

La ESAL que renuncie al Régimen Tributario Especial adquiere la calidad de contribuyente del régimen ordinario del impuesto de renta y complementarios - Código 05. En caso de que

la entidad decida volver a formar parte del RTE deberá adelantar el proceso de readmisión, cumpliendo con los requisitos para formar parte del Régimen Tributario Especial.

1.8. Determinación del Beneficio Neto o Excedente fiscal

De conformidad con el primer inciso del “artículo 357 del Estatuto Tributario”:

Para determinar el beneficio neto o excedente de las entidades que se ubican como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, la norma establece que se deberá tomar la totalidad de los ingresos, cualquiera que sea su naturaleza, y se restará el valor de los egresos de cualquier naturaleza, que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su objeto social de conformidad con lo dispuesto en el “título VI del libro I del E.T”, incluyendo en los egresos las inversiones que se hagan en cumplimiento del mismo. Esta disposición no sufrió modificación por efecto de la “Ley 1819 del 2016”. En principio y por su solo contenido se evidencia que se trata de un proceso especial de depuración de la renta, en donde el resultado final nos arroja no una renta líquida gravable, como lo sería en contribuyentes sociedades comerciales, sino un beneficio neto o excedente propio de entidades de naturaleza no lucrativa.

Como puede apreciarse, la entidad debe tener en cuenta tres factores importantes en la determinación del beneficio neto o excedente fiscal. Son ellos:

- **Los ingresos**

Tenga en cuenta que son los devengados contablemente en el año o periodo gravable, aplicando las limitaciones y excepciones de que trata el “título I del libro primero del Estatuto Tributario” y demás requisitos y condiciones allí previstos. Es lo normal que los ingresos se reflejen en la cuenta 4 del estado de resultados de la entidad al cierre del año gravable.

En este rubro debe tenerse presente que las donaciones recibidas sin condición constituyen un ingreso. En el caso de que sean recibidas con condición, esto es para ser usadas en desarrollo de la actividad meritoria, deberán ser registradas en el patrimonio, pero a medida que se vayan usando deben reconocerse como ingreso de la entidad.


En el caso de que una entidad reciba ingresos por concepto de dividendos, deben formar parte de la base para la determinación del excedente; si ello no fuera así, no podría la administración tributaria tener el control y la trazabilidad de la reinversión.

En cuanto a los recursos que reciba la entidad para la ejecución de proyectos y/o programas para el desarrollo de la actividad meritoria, que normalmente suelen documentarse a través de convenios, estos se encuentran temporalmente restringidos y se tratan contablemente como parte del activo neto para la ejecución del convenio, bien sea que la entidad deba comprar bienes que forman parte de inventario, incurrir en gastos propios para la actividad o comprar propiedad, planta y equipo, y que, fiscalmente deba registrarse directamente en el patrimonio y, en la medida que se vaya cumpliendo la condición, se va reconociendo el ingreso fiscal con las contrapartidas fiscales que correspondan.

- **Los egresos**

Tenga en cuenta que son los costos y gastos devengados contablemente en el año o periodo gravable, aplicando las limitaciones, excepciones de que trata el “título I del libro primero del Estatuto Tributario” y demás requisitos y condiciones allí previstos. Es lo normal que los ingresos se reflejen en la cuenta cinco del estado de resultados de la entidad al cierre del año gravable.

En este rubro debe tenerse presente que son procedentes los tributos pagados en desarrollo de la actividad meritoria de la entidad y que cuando se incurra en egresos devengados para el desarrollo de la actividad meritoria, estos serán deducibles sin que necesariamente se encuentren asociados a la realización de un ingreso.

A stylized illustration of a man with brown hair, wearing a dark suit jacket over a green shirt, shouting into a red megaphone. Blue lines radiate from the megaphone, indicating sound or emphasis.

TENGA EN CUENTA

En lo que respecta a los egresos, la norma legal se refiere a los egresos que cumplan con dos condiciones fundamentales: (a) que tengan relación de causalidad con los ingresos; y (b) que tengan relación de causalidad con el cumplimiento del objeto social; agregando que dentro de los egresos se incluyen las inversiones en cumplimiento de este. Esto significa, en términos generales, que la relación de causalidad con los ingresos se mide en función de las reglas generales del concepto, es decir, que la entidad deba incurrir en el egreso con el fin de producir el ingreso, mientras que la relación de causalidad con el objeto debe darse en función de la realización del mismo, acorde con las previsiones de los estatutos sociales.

A continuación, presentamos algunas consideraciones importantes para tener en cuenta frente a los egresos que depuran el beneficio neto o excedente:

- La deducibilidad de los pagos salariales está condicionada a que hayan sido sometidos a la retención en la fuente laboral y que sobre ellos se hayan efectuado los aportes parafiscales. Lo pagado a personas que ejercen cargos directivos o gerenciales en las ESAL del régimen especial por todo concepto que constituya remuneración, en dinero o en especie, siempre que no excedan el 30% del gasto total anual de la ESAL. Aplica en ESAL con ingresos brutos anuales superiores a 3.500 UVT (\$124.624.500, para el año gravable 2020).
- La deducibilidad de pagos por servicios personales a trabajadores independientes está sujeta a que la ESAL verifique el correspondiente pago de aportes a la seguridad social, el cual debe hacerse por una base mínima igual al 40% del valor mensualizado del contrato “artículo 244 de la Ley 1955 de 2019”.
- La deducibilidad de pagos a personas no responsables del IVA se encuentra sujeta a que se obtenga y conserve copia de su RUT. Para la procedencia de la deducibilidad de costos y

gastos se requiere que las facturas y documentos equivalentes de soporte de proveedores cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 616, 617 y 618 del Estatuto Tributario. En especial, en las facturas de venta de proveedores se debe cumplir con los requisitos de identificación del vendedor (nombre y NIT), identificación del adquirente (nombre y NIT), discriminación del IVA pagado, llevar un número, fecha de expedición, descripción específica o genérica de los bienes o servicios vendidos, valor total de la operación. Cuando se trate de la adquisición de bienes introducidos al país (importados) se debe tener copia del pago de los tributos aduaneros (declaración de importación). Los pagos al exterior son deducibles si sobre ellos se efectuó la correspondiente retención en la fuente, si a ello hay lugar.

- Las ESAL del régimen especial deben identificar los costos y gastos por cada proyecto separados de sus costos y gastos propios de administración (es decir aquellos en los cuales la ESAL tiene que incurrir, así no existan programas y/o proyectos propios de la actividad meritoria) y de las actividades de venta de bienes y servicios. En general, los costos y gastos serán deducibles en la medida en que cumplan con las disposiciones contenidas en los “artículos 104 a 177-2 del Estatuto Tributario”.

• Las inversiones

En el contexto actual, las inversiones son aquellas dirigidas al fortalecimiento del patrimonio y que generan rendimientos para el desarrollo de la actividad meritoria de los contribuyentes del Régimen Tributario Especial. Pueden ser amortizables o depreciables y no necesariamente están atadas a un tiempo mínimo de mantenimiento en el patrimonio de las entidades.

Las inversiones efectuadas deben registrarse de manera independiente en la contabilidad de la ESAL, de forma tal que pueda identificarse en un momento determinado qué saldo existe de recursos por inversiones, y en el evento en que estas se rediman o vendan, tengan que sumar a la determinación del beneficio neto o excedente.

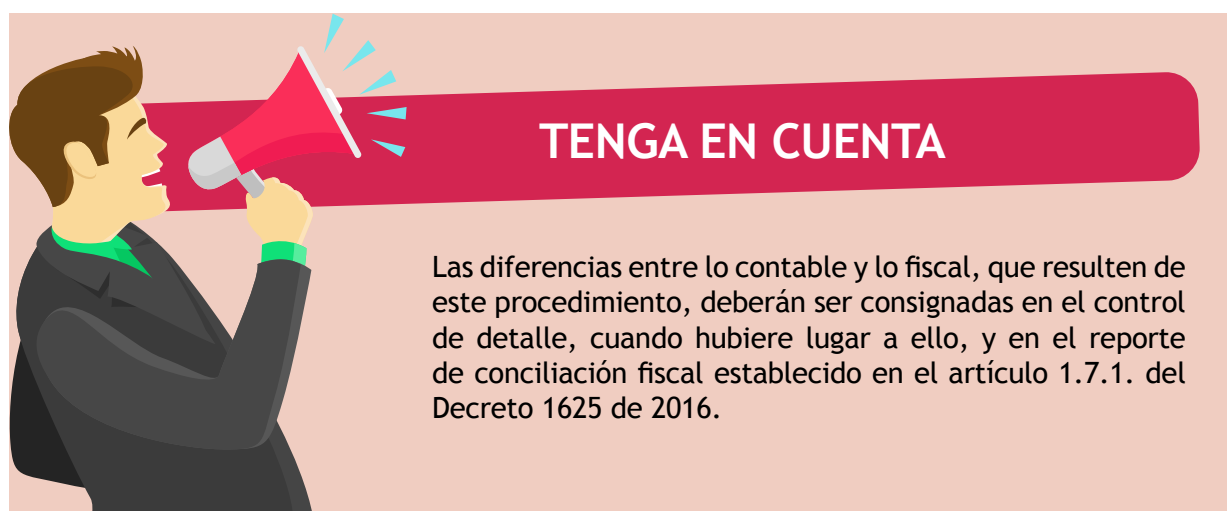
Las inversiones deben generar un rendimiento para la ESAL, estos rendimientos se tratan como ingresos para la actividad meritoria, si no se reinvierten en el objeto social serán renta líquida gravable, es decir, serán gravadas con una tarifa del 20%.

Teniendo en cuenta lo anterior, el beneficio neto o excedente fiscal de que trata el “artículo 357 del Estatuto Tributario”, de las ESAL ubicadas en el RTE se calculará de acuerdo con el siguiente procedimiento, que se describe en la siguiente tabla:

| | |
|--------------------------|---|
| INGRESOS FISCALES | Artículos 28 y 105 del ET |
| Menos: | |
| EGRESOS FISCALES | <ul style="list-style-type: none"> • Se contemplan ingresos no gravados • Sentencia del Consejo de Estado • ¿Donaciones son egresos? • Sentencia del Consejo de Estado • Son procedentes los TRIBUTOS pagados y los egresos Sin Relación de Causalidad con los Ingresos pero para la Actividad Meritoria |

| | |
|---|---|
| Resultado 1 Menos: Inversiones* en el año gravable. | Sentencia del Consejo de Estado <ul style="list-style-type: none"> • Amortizables, depreciables • No pueden exceder el resultado del beneficio computado antes de restar la inversión. * Son egresos • Sin límite de tiempo |
| Resultado 2 Más: Inversiones del PGA* y liquidadas en el año gravable. | |
| BENEFICIO NETO O EXCEDENTE < Egresos no procedentes > | ¡ES EL DE ORDEN FISCAL! |

Fuente: Elaboración Cámara de Comercio Bogotá.



1.8.1. Egresos No Procedentes

En general no son procedentes los egresos que no tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su actividad meritoria. El mayor valor del beneficio neto o excedente fiscal generado en egresos no procedentes está gravado a la tarifa del 20%.


Será necesario esperar el pronunciamiento de la DIAN en torno a la interpretación que debe darse a este efecto habida cuenta de la “Sentencia del Consejo de Estado con número de radicación 23781 del 4 de diciembre del 2019” con ponencia del consejero Julio Roberto Piza Rodríguez.

A continuación describimos algunos casos concretos de egresos no procedentes:

No son deducibles las erogaciones realizadas con ocasión de la reinversión de excedentes de años anteriores. No son deducibles los pagos (causaciones/devengo) a personas naturales no inscritas previamente en el régimen común del IVA cuando se trate de contratos por valor igual o superior a 3.300 UVT (\$117.503.100, para el año gravable 2020) en el respectivo año gravable.

No son deducibles los pagos (causaciones/devengo) a personas naturales no inscritas en el régimen común del IVA a partir del momento en que los pagos (causaciones/devengo) alcancen un monto igual o superior a 3.300 UVT (\$117.503.100, para el año gravable 2020) en el respectivo año gravable.

En general, los costos y gastos serán no deducibles en la medida en que no cumplan con las disposiciones contenidas en los “artículos 104 a 177-2 del Estatuto Tributario”. Lo pagado a personas que ejercen cargos directivos o gerenciales en las ESAL del régimen especial por todo concepto que constituya remuneración, en dinero o en especie, cuando excedan el 30% del gasto total anual de la ESAL. Aplica en ESAL con ingresos brutos anuales superiores a 3.500 UVT (\$124.624.500, para el año gravable 2020).



TENGA EN CUENTA

Es importante que la ESAL revise con cuidado las normas del Estatuto Tributario nacional en cuanto a las deducciones para identificar las restricciones y limitaciones que, desde el punto de vista tributario, puedan tener los gastos contables.

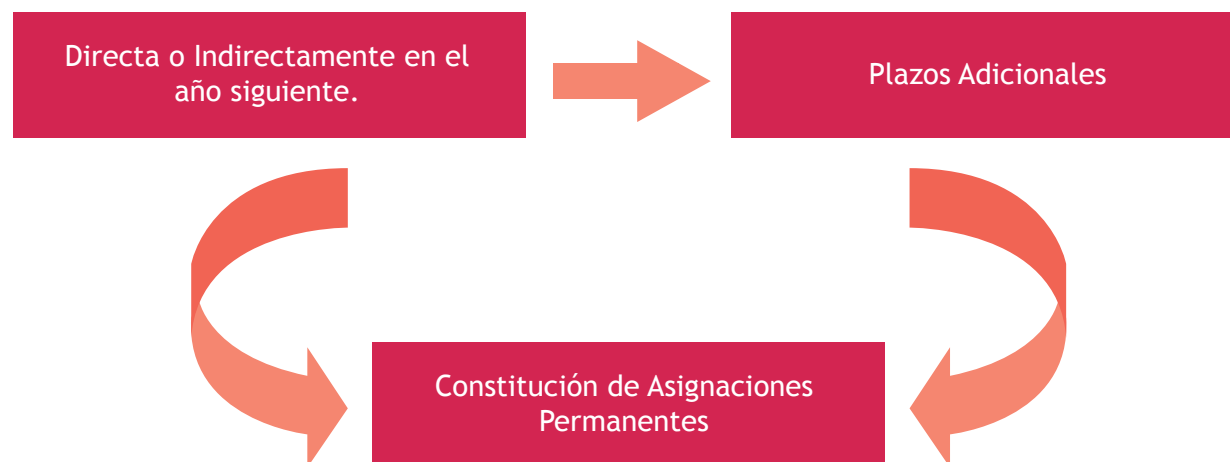
2. Destinación de los Excedentes

Los excedentes de las ESAL deben estar llamados a ser reinvertidos en la actividad meritoria propia de su objeto social, para ser considerados como exentos del impuesto sobre la renta. Para la aplicabilidad de la exención deben cumplirse las formas de destinación del excedente previstas en la ley:

1. Que el beneficio neto o excedente se destine directa e indirectamente en el año siguiente a aquel en que se obtuvo, a programas que desarrollen su objeto social en una o varias de las actividades meritorias de la entidad, establecidas en el “artículo 359 del Estatuto Tributario” o en los plazos adicionales que defina el máximo órgano de dirección de la entidad.
2. Que el beneficio neto o excedente se destine a la constitución de asignaciones permanentes.
3. Si del resultado del ejercicio se genera una pérdida fiscal, la misma se podrá compensar con los beneficios netos de los periodos siguientes, de conformidad con lo previsto en el “artículo 147 del Estatuto Tributario”.
4. También tendrá el tratamiento del beneficio neto exento, las donaciones que las ESAL, realicen a sujetos que también pertenezcan al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario y/o entidades no contribuyentes de que tratan los “artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario”.

Las formas de destinación precedentes se ilustran en las siguientes gráficas:

Destinación del Excedente



ASIGNACIONES PERMANENTES

| CONCEPTO | <ul style="list-style-type: none"> Ejecución del excedente en programas de mas de un año y medio de cinco, con solicitud de prórroga a la DIAN. Pero también: |
|---|--|
| COMPRA DE NUEVOS ACTIVOS Propiedad, Planta y Equipo Construcción de Inmuebles o Muebles | <ul style="list-style-type: none"> No requiere de autorización de prórroga. Adquisición y/o construcción. |
| PRORROGA SUPERIOR A CINCO AÑOS | <ul style="list-style-type: none"> Corresponde al RL radicada con antelación mínima de 6M al vencimiento de los 5 años. |
| PLAZO QUE TIENE LA DIAN | <ul style="list-style-type: none"> Dentro de los 2M siguientes a la solicitud. |
| DE AÑOS GRAVABLES ANTERIORES A 2017 | <ul style="list-style-type: none"> Mantienen el tratamiento fiscal anterior con requisitos del 4400 del 2004 |

3. Tratamiento Tributario de las Donaciones

La donación es el acto jurídico a través del cual una persona transfiere un bien de su dominio a otra de forma gratuita.

Todas las personas que realicen una donación a una entidad perteneciente al RTE podrán acceder al beneficio tributario del descuento del 25% del valor donado en el año o periodo gravable. La entidad beneficiaria deberá cumplir con los siguientes requisitos:

1. Estar legalmente constituida y estar sometida a inspección, control y vigilancia de una entidad estatal.
2. Si se trata de una de las entidades a las que se refiere el “artículo 19 del Estatuto Tributario”, haber sido calificada en el Régimen Tributario Especial antes de haber sido efectuada la donación.
3. Haber cumplido con la obligación de presentar la declaración de ingreso y patrimonio o de renta, según el caso, por el año inmediatamente anterior al de la donación, salvo cuando se haya constituido en el mismo año gravable.
4. Manejar, en depósitos o inversiones en establecimientos financieros autorizados, los ingresos por donaciones.

Para que el descuento le sea aplicable al donante la entidad beneficiaria deberá expedir un certificado de donación, como mínimo dentro del mes siguiente a la finalización del año gravable en que se reciba la donación; el cual debe contener la siguiente información: la fecha de la donación, tipo de entidad, clase de bien donado, valor, la manera en que se efectuó la donación y la destinación de esta y debe estar firmado por el representante legal de la ESAL. En el caso de una ESAL cuyo objeto social sea la promoción y apoyo a entidades sin ánimo de lucro que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias con anterioridad, pues dicho apoyo se evidencia en la mayoría de las cosas a través de la figura de donación, esta donación tiene la connotación de egreso procedente para la ESAL donante de conformidad con lo preceptuado en el parágrafo del “artículo 357 del Estatuto Tributario”.

Consideramos pertinente tener en cuenta que en caso de que la donación esté condicionada por el donante, para efectos fiscales, debe registrarse directamente en el patrimonio y en la medida que se vaya cumpliendo la condición se va reconociendo el ingreso fiscal, con las contrapartidas fiscales que correspondan. Por último, cuando las donaciones no estén condicionadas por parte del donante deberán registrarse como ingresos.



#SOYEMPRESARIO

ccb.org.co | Síguenos en:

